

最新财会职业技术教育系列教材

ZUIXIN CAIKUAI ZHIYE JISHU JIAOYU XILIE JIAOCAI

李敏·主编

# 成本会计

(第二版)

*Chengben Kuaiji*



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

最新财会职业技术教育系列教材

ZUIXIN CAIKUAI ZHIYE JISHU JIAOYU XILIE JIAOCAI

# 成本会计

(第二版)

李敏·主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

## 图书在版编目(CIP)数据

成本会计/李敏主编. —2版. —上海:立信会计出版社, 2008. 3

(最新财会职业技术教育系列教材)

ISBN 978-7-5429-1144-5

I. 成… II. 李… III. 成本会计-职业教育-教材  
IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 024802 号

责任编辑 蔡莉萍  
封面设计 周崇文

### 成本会计(第二版)

---

出版发行	立信会计出版社	
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码 200235
电 话	(021)64411389	传 真 (021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	E-mail lxaph@sh163.net
网上书店	www.lixinbook.com	Tel: (021)64411071
经 销	各地新华书店	

---

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂	
开 本	890 毫米×1240 毫米	1/32
印 张	9.875	
字 数	268 千字	
版 次	2008 年 3 月第 2 版	
印 次	2008 年 3 月第 5 次	
印 数	15 001—18 000	
书 号	ISBN 978-7-5429-1144-5/F·1050	
定 价	17.00 元	

---

如有印订差错 请与本社联系调换

# 编写说明

随着我国新的《企业会计准则》和《企业财务通则》的实施,本教材进行了必要的修订。作为一本适合于财会职业技术教育的《成本会计》教材,本书具有以下几个方面的主要特点。

## 一、内容新颖

本书以《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》、《企业财务通则》、《内部会计控制规范》、《会计基础工作规范》为指南,按照新的《企业会计准则》所规定的关于各项会计要素的确认、计量、记录和报告的要求进行编写。全书不仅编写内容新颖,而且注重成本核算操作规范与成本会计控制规范,强调依法进行成本核算与监督。

## 二、注重基础

全书以成本会计学科的内容为结构框架,全面系统地介绍了成本会计学科中有关成本核算、成本管理、成本控制的基本理论、基础知识、基本方法与基本操作技能,寓会计监督与内部控制于成本核算之中。全书共分十四章,第一章为概论,概要介绍了成本会计的主要内容、基本要求与操作程序;第二章与第三章具体介绍有关生产费用归集与分配的核算内容与核算方法;第四章至第十章分别介绍了品种法、分批法、分步法、分类法、标准成本法、变动成本法、作业成本法等常见的成本计算方法及其应用;第十一章具体介绍了商品流通企业成本核算的主要内容;第十二章与第十三章介绍成本费用控制与责任成本的主要内容;第十四章是成本会计报表与分析,具体介绍了成本会计报表编制以及成本分析的主要内容与方法。以上几个方面最基础也是最主要的成本会计核算与监督内容的教学,不仅符合财会专业职业技术教育人

人才培养的规格要求,而且也可以为学员奠定一个较为扎实的成本会计专业基础。

### **三、强调应用**

由于职业技术教育培养目标是应用型人才,所以,教会学员具有会计核算与监督方面的基本技能,具有较强的能够应用操作所学知识的能力是十分重要的。全书在介绍十四个章节教学内容的时候,不仅突出重点,而且十分强调成本会计计算、核算与监督方面的基础知识与基本方法及其运用。本书无论是会计理论与方法的阐述,还是会计实务与案例的介绍,都注意贴近实务,把知识的应用与培养学员的动手操作能力有机地结合起来。

### **四、突出实务**

本书各章在介绍成本会计理论与方法的同时,十分注意理论联系实际,突出成本会计实务的介绍与计算实例的解析,目的在于融会计理论、会计方法与会计实务于一体,让学员得到较强的实务操作训练。全书在介绍成本会计内容时,既对成本会计的基本概念与基本方法作了理性分析,又列示了具体的操作实例以及相应的计算程序、计算方法,并注意其适用性与优缺点的比较。书中还对如何控制成本费用,如何利用成本会计报表进行成本分析作由浅入深的介绍。全书遇到理论艰深之处,注意以实例引路,尽量深入浅出,所以本书的实务性是很强的。

### **五、方便自学**

本书结构清楚、层次分明、语言流畅、图文并茂、通俗易懂。由于作者在编写时充分考虑到读者自学成才的需求,努力做到深入浅出,明白如话,因而可读性较强。本书各章前有“内容提要”,扼要介绍了本章的主要教学内容与教学要求,以提示读者本章的重点是什么,应注意些什么。各章后安排了“问题与思考”,便于复习和巩固教学内容。另配套出版了《成本会计习题集》,紧扣教材的内容,并与教学进度同步,供学员循序渐进地做练习,进一步理解与消化所学的知识。

本书作为最新出版的财会职业技术教育系列教材,与立信会计出

出版社出版的《成本会计习题集》、《基础会计》、《基础会计习题集》、《财务会计》、《财务会计习题集》、《税务会计》、《税务会计习题集》、《物业会计》、《物业会计习题集》、《财务管理》、《财务管理习题集》、《审计》、《审计习题集》、《财经应用文》、《管理会计》等书配套。本书可供高等职业技术教育、中等职业技术教育的财务会计专业或相关的经济类、管理类专业使用,也可作为财经类岗位培训、继续教育和财会人员自学用书。书中目录上打\*的章节可供中等职业技术教育或有关的专业学科教学时选用。

本书由高级会计师、主任注册会计师李敏主编,徐成芳、徐铭、李嘉毅、陈惠珠协助有关编写工作。本书的出版得到了立信会计出版社和蔡莉萍编辑的大力支持。由于作者水平有限,疏漏之处,敬请读者提出宝贵意见,以便日后修改补正。

编 者

2008年春节

# 目 录

第一章 概论	1
第一节 成本会计基本概念	1
第二节 成本信息质量要求	4
第三节 成本会计核算规范	7
第四节 成本核算基本程序	16
问题与思考	19
第二章 生产费用归集与分配	20
第一节 生产费用概述	20
第二节 材料费用归集与分配	27
第三节 人工费用归集与分配	31
第四节 折旧及其他费用归集与分配	33
第五节 辅助生产费用归集与分配	35
第六节 制造费用归集与分配	41
第七节 废品损失与停工损失核算*	43
问题与思考	50
第三章 完工产品与在产品分配方法	52
第一节 分配方法概述	52
第二节 约当产量法	57
第三节 定额比例法	64
第四节 定额成本法	67

问题与思考 .....	69
<b>第四章 品种法 .....</b>	<b>71</b>
第一节 品种法概述 .....	71
第二节 品种法计算 .....	72
第三节 品种法特点 .....	78
问题与思考 .....	78
<b>第五章 分批法 .....</b>	<b>80</b>
第一节 分批法概述 .....	80
第二节 分批法计算 .....	81
第三节 简化分批法 .....	85
问题与思考 .....	89
<b>第六章 分步法 .....</b>	<b>90</b>
第一节 分步法概述 .....	90
第二节 逐步结转分步法 .....	91
第三节 平行结转分步法 .....	98
问题与思考 .....	104
<b>第七章 分类法 .....</b>	<b>105</b>
第一节 分类法概述 .....	105
第二节 分类法计算 .....	108
第三节 副产品计算* .....	113
问题与思考 .....	116
<b>第八章 标准成本法 .....</b>	<b>117</b>
第一节 标准成本法概述 .....	117



第二节	直接材料成本差异计算分析	120
第三节	直接人工成本差异计算分析	122
第四节	制造费用差异计算分析	123
第五节	成本差异汇总及其账务处理*	127
	问题与思考	133
<b>第九章</b>	<b>变动成本法</b>	135
第一节	变动成本法概述	135
第二节	变动成本法计算	145
第三节	变动成本法和完全成本法的优缺点*	151
第四节	成本计算方法的综合应用*	153
	问题与思考	156
<b>第十章</b>	<b>作业成本法*</b>	157
第一节	作业成本法概述	157
第二节	作业成本法基本原理	160
第三节	作业成本法计算程序	163
第四节	作业成本法主要特点	171
	问题与思考	173
<b>第十一章</b>	<b>商品流通企业成本*</b>	175
第一节	商品流通企业成本概述	175
第二节	按进价核算商品成本	179
第三节	按售价核算商品成本	202
	问题与思考	207
<b>第十二章</b>	<b>成本费用控制</b>	209
第一节	成本费用控制概述	209

第二节	成本预算约束	217
第三节	质量成本控制*	223
第四节	成本控制流程	226
第五节	成本费用审查*	232
	问题与思考	236
<b>第十三章</b>	<b>责任成本*</b>	<b>238</b>
第一节	责任成本概述	238
第二节	责任预算	243
第三节	信息反馈与责任报告	253
第四节	成本费用控制报告	258
	问题与思考	260
<b>第十四章</b>	<b>成本会计报表与分析</b>	<b>262</b>
第一节	成本会计报表概述	262
第二节	商品产品成本表与分析	278
第三节	主要产品单位成本表与分析	285
第四节	制造费用明细表与分析*	290
第五节	期间费用明细表与分析*	293
第六节	生产费用表与分析*	296
第七节	其他内部成本会计报表*	301
	问题与思考	305

# 第一章 概 论

**内容提要** 本章概述了成本会计学科的基本理论与基础知识。通过学习,要求学员理解成本会计的概念与特点,明确成本信息质量要求与核算规范,熟悉成本核算的基本流程,学会正确划分各种费用的界限,掌握如何确定成本计算对象、选择适当的成本核算方法。学好概论是学习以后各章的前提与基础。

## 第一节 成本会计基本概念

### 一、成本会计的概念

成本会计是以成本费用为对象,通过费用的汇总核算和产品(或商品)成本的计算,提供管理上所需成本费用信息的一种专业会计。

企业所从事的各项经营业务活动,必然会耗费一定的人力、物力和财力。例如,在工业企业中,产品的生产过程,同时也是生产的耗费过程。生产耗费包括生产资料中劳动手段(如机器设备)的耗费劳动对象(如原材料)的耗费以及劳动力(如人工)等方面的耗费。工业企业在一定时期(如一个月)内发生的、用货币计量的生产耗费被称为生产费用;企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和被称为产品成本。又如,在商品流通企业中,要开展商品的采购和销售等基本经济业务活动,就会发生商品的采购成本和销售成本,还要发生销售(营业)费用、管理费用、财务费用等商品流通费用。总之,各行各业经营业务发生的成本和有关的经营管理费用(简称成本费用)就是成

本会计核算的对象。所以说,成本会计也被称为成本费用会计。

## 二、成本会计的内容

成本会计的主要内容包括费用的汇总核算和产品(或商品)成本计算两个部分。

### (一) 费用的汇总核算

费用是指企业在销售商品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出。费用的汇总,首先必须确定成本开支的范围,对于不应该计入成本的费用应予以剔除,然后按照一定的核算程序归集有关费用,按照一定的分配标准在各个成本核算对象间进行分配,以汇总、记录、计算出所耗费的费用总数。

### (二) 产品(商品)成本的计算

成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。产品成本的计算,就是要按照成本计算对象,把汇总的费用进行分配,计算出各个成本计算对象的总成本和单位成本。如在一个工业企业,由于生产多种产品,并且月末通常存在着完工产品和未完工的在产品,所以有必要将生产过程中所归集的费用在各种产品之间、在完工产品和在产品之间进行分配,以求得各种产品的总成本和单位产品成本。

产品成本的计算按照它所包括的范围可分为完全成本计算、变动成本计算和制造成本计算三类。

1. 完全成本计算。完全成本计算也称全额成本计算、吸收成本计算,是指在计算产品成本时,把所消耗的直接材料、直接人工、制造费用、期间费用等全部包括在内的一种成本计算方法。这是一种传统的成本概念和计算方法。这种方法把变动成本和固定成本都吸收到产品成本中去,固定成本由生产的全部产品(包括库存产成品、在产品和售出产品)负担,这意味着当期损益只负担售出产品所分摊的固定成本。完全成本法曾在我国计划经济下被广泛采用,现已过时。

2. 变动成本计算。变动成本计算也称直接成本计算,是指将固定

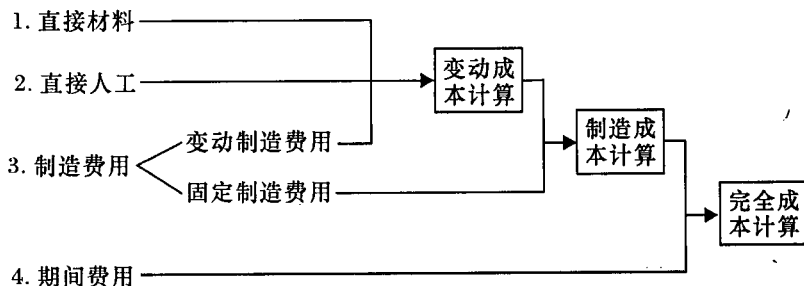
成本排除于产品成本之外,使产品成本只包括直接材料、直接人工和制造费用中变动成本部分的一种成本计算方法。这种计算方法把所有的固定成本全部作为期间成本,由当期损益负担。变动成本计算方法通常应用于管理会计,适用于编制企业内部成本报表,为进行决策提供有关成本信息。

3. 制造成本计算。制造成本计算是指在计算产品成本时,只包括直接材料、直接人工和制造费用在内的一种成本计算方法。制造成本法与完全成本法不同,它把销售费用、管理费用、财务费用全部作为期间费用处理,在发生期内全数列入当期损益,作为营业利润的扣除。制造成本法与变动成本法也有所不同,制造成本法没有要求把制造费用再区分为变动制造费用和固定制造费用,而是将全部制造费用按一定的分配标准计入产品成本。目前,我国现行成本会计核算要求采用制造成本法核算产品成本。

上述完全成本计算法、变动成本计算法和制造成本计算法对成本核算内容范围的界定可用图表 1-1 对照说明如下:

图表 1-1

完全成本、变动成本、制造成本比较



我国《企业会计准则》和《企业会计制度》都规定,企业的成本核算方法应采用制造成本计算法,即产品成本计算到制造费用为止,销售费用、管理费用、财务费用以及所得税费用不能推入产品成本,而应作为期间费用直接计入当期损益。

本教材除标准成本法、变动成本法和责任成本中涉及变动成本计算以外,其余的成本计算方法均采用制造成本计算方法。标准成本法实质上也是按制造成本法计算的,只是把制造费用分为变动制造费用和固定制造费用而已。

### 三、成本会计的目的

成本会计是随着商品经济的发展而逐步形成和发展起来的,它是会计的一个重要分支。与财务会计相比,财务会计侧重于对外报告,提供有关财务状况、经营成果和现金流量方面的会计信息;而成本信息属于商业秘密,不宜对外披露,所以,成本会计侧重于对内报告,提供企业内部经营管理上所需的成本费用信息。

最初的成本会计主要是将历史成本汇集起来,然后分配给各种产品,计算出产品的总成本和单位成本,其目的是为了对存货计价、计算销售成本和为确定损益服务。现在的成本会计除了上述目的外,还要为预计成本、控制成本、加强经济责任及为经营决策收集和提供所需的信息,为此,要认真开展成本控制、成本分析与成本考核,使成本会计所提供的信息资料不仅及时、正确,而且有用、有效。

## 第二节 成本信息质量要求

为了提高企业管理水平,成本会计必须追求信息的高质量,使提供的成本会计信息符合新《企业会计准则》和《企业财务通则》的规定,达到正确、及时、有用、有效。成本会计信息的质量要求主要有以下几条。

### 一、合法性

合法性是指计入成本的费用都必须符合法律、法规、制度等的规定。例如,凡属于增加固定资产而发生的各项资本性支出,按规定应作为固定资产增加的,不能计入成本费用;又如,销售费用、管理费用、财务费用应作为期间费用处理,不计入产品成本等。

## 二、真实性

真实性就是指所提供的成本信息与客观的经济业务应当相互一致,不能人为地提高或降低成本,以保证成本核算信息的质量正确可靠。

## 三、分期核算

企业的生产活动是持续不断的,企业为了获取一定期间内所生产产品的成本信息,必须将企业的生产活动按一定阶段(如月、季、年)划分为各个时期,分别计算各期产品的成本。成本核算的分期,必须与会计年度的分月、分季、分年相一致,以便于利润的计算。

必须指出,成本核算的分期与产品的成本计算期不能混为一谈。不论生产情况如何,成本核算工作包括费用的归集和分配,都必须按月进行。至于完工产品的成本计算,它与生产类型有关,可以是定期的,也可以是不定期的。

## 四、配比与权责发生制

为了确定某一会计期间的营业利润,除需确定本期营业收入外,还应确定费用的归属期,将应由本期承担的费用与本期相应的收入相配比。也就是说,对于为实现本期收入而发生应由本期承担的费用,不论其是否已经支付,都要与本期收入配比;凡不是为实现本期收入所发生的费用,不应由本期承担(即应计入以前各期,或应由以后各期承担),即使其已在本期支付,也不应计入本期,以便正确提供各期的成本信息。

## 五、实际成本核算

实际成本核算是指各项财产物资都应当按取得或购建时的实际成本计价。例如,材料、燃料、动力等存货要按其实际数量和实际单位成本计价,折旧要按固定资产原始价值和规定使用年限计算等。在实务工作中,对原材料等存货的实际单位成本的理解,不一定仅仅是指某次采购原材料的实际单位成本,它可以是指已经入账的各批原材料按不同计价方法形成的实际成本,即它可以是采用先进先出法计算出来的

实际单位成本,也可以是采用加权平均法、移动平均法等计价方法计算出来的实际单位成本。原材料、燃料等存货也可以按计划成本计价,但是在计入产品成本时,需将其计划成本加减成本差异调整为实际成本。

### 六、一贯性

一贯性是指成本核算时所采用的方法(如耗用材料的计算方法、折旧的计提方法、辅助生产和制造费用的分配方法,在产品的计价方法等)前后各期必须一致,使各期的成本资料有统一的口径,前后连贯,互相可比;否则,会影响成本计算的准确性与成本信息资料的可比性。

坚持一贯性并不是说对成本核算中所采用的方法就不能作必要的变动。如果变更成本核算方法是为了适应客观环境变化的需要,是为了取得并提供更加正确、更加有用的成本信息,即变动是必要的,但在进行这种变动并达到一定重要程度时,必须在成本会计以及财务会的报表中将由于方法变动对成本水平的影响充分披露出来。

### 七、相关性

相关性要求成本会计提供的成本信息能帮助信息使用人员解决成本核算与管理的有关问题,并为未来决策提供有用信息。及时反馈成本信息,找出成本的上升原因,有利于成本控制,以达到降低成本的目的;成本信息还有助于经营决策人员预测未来,从而使其作出最佳的抉择。

### 八、重要性

重要性是指对于成本有重大影响的项目,应作为重点,力求精确;而对于那些不太重要的琐碎项目,就可以从简处理,不必要求过细、过严。例如,生产产品直接耗用的原材料应该直接计入有关产品成本,而对于那些虽是直接耗用,但数额不大的零星材料,可以作为消耗材料计入制造费用。

重要性也是对上述有关原则的补充。例如,按照权责发生制要求,凡属于由本期负担的费用,虽未支付,也应当作为本期的应付费用,但如果费用数额较小,对成本核算影响不大,也可以根据重要性在实际支



付时计入支付月份的成本。

### 第三节 成本会计核算规范

#### 一、遵守成本开支范围

成本开支范围主要是根据成本的客观经济内涵、会计规范的分配原则和企业实行独立核算的要求而规定的。在成本开支范围中明确规定哪些费用应计入成本,哪些费用不应计入成本,这样,可以使产品成本正确地反映企业生产消耗水平,使各企业的成本开支口径取得一致。为此,每个企业都应严格遵守成本开支范围,认真贯彻会计核算对成本开支的有关规定,这是做好成本会计工作,保证成本核算质量的重要条件。

##### (一) 应该计入成本、费用的项目

(1) 生产经营过程中实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物的原价和运输、装卸、整理等费用。

(2) 企业直接从事产品生产人员的工资和提取的福利费。

(3) 固定资产折旧费、租赁费、修理费和低值易耗品的摊销费等。

(4) 为组织管理生产、经营活动所发生的制造费用、管理费用、财务费用、销售费用和所得税费用。其中制造费用可计入产品成本,管理费用、财务费用、销售费用和所得税费用不应计入产品成本,而应直接计入当期损益。

##### (二) 不应列入成本、费用的项目

(1) 购置和建造固定资产的支出,购入无形资产和其他长期资产的支出。

(2) 对外界的投资以及分配给投资者的利润。

(3) 被没收的财物以及违反法律支付的各项滞纳金、罚款以及企业自愿赞助、捐赠的支出。

(4) 规定在公积金、公益金中列支的支出。